

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA VEŘEJNÉ EKONOMIKY

Postavení daně z příjmů fyzických osob ve vztahu k veřejným rozpočtům

The Role of the Personal Income Tax in Relation to Public Budgets

Student: Michal Důjka

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Maková

Ostrava 2008

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

ve smyslu § 17, odst. f, zákona č. 111/98 Sb. a Studijního a zkušebního řádu pro studium v bakalářských studijních programech Vysoké školy báňské – Technické univerzity Ostrava, čl. 23 až 26

Jméno studenta: **Michal Důjka**

Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa**

Název tématu:

Postavení daně z příjmů fyzických osob ve vztahu k veřejným rozpočtům

Anglický název tématu:

The Role of the Personal Income Tax in Relation to Public Budgets

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í (o s n o v a):

Úvod

1. Daňová soustava ČR

2. Analýza daně z příjmů fyzických osob

3. Výnos daně z příjmů fyzických osob vzhledem k veřejným rozpočtům

Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Přílohy

Rozsah průvodní zprávy: 30 – 40 stran

Rozsah příloh: podle potřeby

Seznam odborné literatury:

PELECH, P. a PELC, V. *Daně z příjmů s komentářem 2006*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2006. 991 s. ISBN 80-7263-341-4.

PLACHÁ, P. *Meritum daně 2004*. 1.vyd. Praha: ASPI Publishing s.r.o., 2004. 892 s. ISBN 80-7357-024-6.

SOBOTOVÁ, M. *Daňové chyby a problémy 2004 daň z příjmů fyzických osob*. 7. vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2004. 192 s. ISBN 80-247-0764-0.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 2000. 280 s. ISBN 80-7357-205-2.

ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 2. vyd. Praha: Linde, 2007. 256 s. ISBN 978-80-7201-649-5.

NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. vyd. Praha: ASPI, a.s., 2005. 236 s. ISBN 80-7357-142-0.

HAMRNÍKOVÁ a kol. *Veřejné finance*. 1. vyd. Praha: VŠE, 1997. 155 s. ISBN 80-7079-644-8.

Internetové zdroje :

Zákony a právní normy [on-line]. 2007. [cit. 28. 11. 2007]. Dostupné na internetu: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/> .

Daňový poradce [on-line]. 2007. [cit. 20. 11. 2007]. Dostupné na internetu: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonhesla.asp?cd=74&typ=r> .

Vývoj DPPO [on-line]. 2007. [cit. 25. 11. 2007]. Dostupné na internetu: <http://www.ucetnisvet.cz/ucetnisvet/meze-se-vam-hodit/uzitecne-tabulky/> .

Daňová reforma 2008 [on-line]. [cit. 20. 10. 2007]. Dostupné na internetu: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/MF_Duvodova_zprava_c_2_vlada_pdf.pdf .

Daň z příjmů právnických osob [on-line]. 2007. [cit. 28. 11. 2007]. Dostupné na internetu: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/dane-z-prijmu-tuzemsko/pravnicke-osoby> .

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Maková

Datum zadání bakalářské práce: 20. listopadu 2007

Datum odevzdání bakalářské práce: 25. dubna 2008

.....
student

.....
vedoucí BP

L. S.

.....
vedoucí katedry

.....
děkan

V Ostravě dne 20. 11. 2007

Místopřísežné prohlášení

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma „**Postavení daně z příjmů fyzických osob ve vztahu k veřejným rozpočtům**“ jsem vypracoval samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označil a uvedl v přiloženém seznamu. Přílohy č. 1 a 2 jsem převzal z uvedených zdrojů.

V Ostravě 15. 4. 2008

.....

Michal Důjka

OBSAH

ÚVOD	1
1 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČR.....	3
1.1 VYMEZENÍ POJMŮ	3
1.2 STRUKTURA DAŇOVÉ SOUSTAVY ČR	4
1.3 DANĚ PŘÍMÉ	5
1.3.1 Daň z příjmů právnických osob.....	5
1.3.2 Daň z nemovitostí.....	6
1.3.3 Daň dědická.....	8
1.3.4 Daň darovací.....	9
1.3.5 Daň z převodu nemovitostí.....	10
1.3.6 Daň silniční	11
1.4 DANĚ NEPŘÍMÉ	12
1.4.1 Daň z přidané hodnoty	12
1.4.2 Spotřební daně.....	13
2 ANALÝZA DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB	15
2.1 VÝZNAM DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB V EKONOMICE.....	15
2.2. POPLATNÍCI DANĚ, PŘEDMĚT A ZÁKLAD DANĚ	17
2.2.1. Poplatník daně z příjmů fyzických osob	17
2.2.2. Zdaňovací období, základ daně a daňová ztráta.....	17
2.2.3. Sazba daně a slevy na dani	19
2.2.4. Předmět daně.....	21
3 VÝNOS DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB VZHLEDEM K VEŘEJNÝM ROZPOČTŮM	25
3.1. DAŇOVÉ PŘÍJMY OBCÍ.....	25
3.2. DAŇOVÉ PŘÍJMY KRAJŮ	27
3.3. VÝNOS DANÍ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB.....	28
ZÁVĚR.....	34
SEZNAM ODBORNÉ LITERATURY	
SEZNAM ZKRATEK	
PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE	
PŘÍLOHY	

Úvod

Daně, obzvláště daň z příjmu, se dotýkají všech občanů České republiky. Vývoj v oblasti zdaňování příjmů a především změny ve zdaňování se stávají čím dál tím častěji předmětem zájmu odborníků i široké veřejnosti, neboť představují nástroj k realizaci vládních programů a regulace hospodářství a přímo či nepřímo se dotýkají každodenního života všech občanů. Požadavky kladené na daně, jako jsou spravedlnost, efektivnost, politická průhlednost, vyvolávají tlak na další změny zákonů. Právní úprava daňového systému České republiky je značně složitá a díky mnoha novelizacím někdy bývá pro běžného občana nepřehledná. Snaha vlády o zjednodušení daňové soustavy se jeví jako pozitivní krok, ovšem až budoucnost ukáže, zda se bude vytyčených cílů dosaženo.

Ve veřejných rozpočtech tvoří nezanedbatelnou část právě příjmy daňové. Přerozdělování financí veřejným rozpočtům se řídí zákonem č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon přerozděluje poměrně velkou část veřejných financí a určuje podíl veřejných rozpočtů na daňových výnosech. Každá změna tohoto systému by měla tedy být učiněna velmi opatrně a měly by se vážit možné negativní následky.

Tato bakalářská **práce je zaměřena** na analýzu daně z příjmů fyzických osob vzhledem k veřejným rozpočtům. Analýzu této daně jsem si vybral především kvůli faktu, že se jedná o jednu z nejdůležitějších a nejdiskutovanějších daní v daňovém systému České republiky vůbec.

Cílem této bakalářské práce je potvrzení či vyvrácení **hypotézy**, zda má podíl výnosů daně z příjmů fyzických osob na celostátních daňových výnosech klesající tendenci.

K dosažení cíle mé práce je využito jednak **metod** komparačních, kdy srovnávám hodnoty ukazatelů v časovém rozmezí let 2004-2007, tak i analýzy a indukce. Zdrojem informací této práce je odborná literatura týkající se daňové teorie a příslušné legislativní předpisy. Hodnoty uváděné v grafech a tabulkách jsou čerpány z údajů zveřejněných Ministerstvem financí České republiky a Českým statistickým úřadem.

Práce je rozdělena do tří kapitol, z nichž první je věnována vymezení pojmů, struktuře daňové soustavy, rozdělení daní na daně přímé a nepřímé. V této kapitole jsou také rozebrány všechny daně, jejich charakteristika, s výjimkou daně z příjmů fyzických osob, a vždy s přehledem změn v rámci reformy veřejných financí 2008. Kapitola druhá je věnována analýze daně z příjmů fyzických osob. V této kapitole je rozebrán její význam v ekonomice,

vymezení poplatníků, sazeb. Obsah této kapitoly je dále věnován vysvětlení pojmů jako zdaňovací období, základ daně, předmět daně, daňová ztráta, minimální základ daně. Druhá kapitola obsahuje také změny týkající se daně z příjmů fyzických osob po reformě veřejných financí 2008. Poslední třetí kapitola je rozdělena do tří podkapitol, kterými jsou daňové příjmy obcí, daňové příjmy krajů a výnos daní z příjmů fyzických osob. Třetí kapitola je věnována samotnému zkoumání, shromažďování dat a vyvozování příslušných závěrů, a to na základě vývoje a komparace jak celkových daňových příjmů plynoucích do státního rozpočtu, do rozpočtů obcí a krajů během let 2004 - 2007, tak i příjmů z jednotlivých daní do těchto rozpočtů za stejné období.

1 Daňová soustava ČR

V této kapitole je stručně představena daňová soustava České republiky s ohledem na reformu veřejných financí s platností od 1.ledna 2008.

1.1 Vymezení pojmů

Pojem **daň** je spojován s existencí státu, nebo organizovaného celku a institucemi, které tento celek představují, tedy parlamentem, vládou a dalšími orgány státu v dnešním vyjádření. Na důvody vzniku a fungování státu je možno najít řadu teorií, z pohledu ekonomického je fungování státu vysvětlováno např. teorií veřejných statků, teorií selhání trhu i teoriemi jinými. Začneme-li hovořit o daních, je vhodné, abychom běžně a velmi často používaný pojem daň naplnili obsahem, nejlépe ekonomickým.

Daň definujeme jako :

- povinná, zákonem stanovená,
- neúčelová,
- neekvivalentní,
- nenávratná platba

do veřejného rozpočtu. Důvodem existence daní je nutnost získat prostředky na financování veřejného sektoru.

Neúčelovostí platby rozumíme skutečnost, že vybraná daň není určena ke zcela konkrétnímu využití, ale je součástí celkových příjmů veřejných rozpočtů.

Neekvivalentnost znamená, že poplatník daně nemá garantovanou konkrétní protihodnotu, která by odpovídala výši jeho daňové povinnosti.

Daňový subjekt znamená vymezení toho, kdo je povinen daň platit nebo odvádět. Daňovými subjekty jsou:

- poplatníci,
- plátcí daně,
- právní nástupci fyzické či právnické osoby.

Předmět daně - pod tímto pojmem se rozumí ta skutečnost, na kterou se daň váže, která je podrobena zdanění. Předmětem daně tak může být důchod, majetek, spotřeba, apod.

Základ daně - se rozumí předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách. Těmito měrnými

jednotkami jsou buď jednotky fyzické (kus, metr čtvereční, litr apod.), nebo jednotky peněžní (Kč). Od způsobu vyjádření základu daně v peněžních nebo měrných jednotkách se pak odvíjí typ použité daňové sazby.

Sazba daně - sazba daně je algoritmus, jehož prostřednictvím se stanoví velikost konkrétní daně konkrétního daňového subjektu z jeho základu daně. Sazba daně je vždy upravena příslušným daňovým zákonem.

Poplatník daně - osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani.

Správce daně - je to příslušný finanční úřad, který kontroluje správnost výpočtu a odvádění daní a daň vymáhá. Při dovozu zboží je správcem daně příslušný úřad.

Sleva na dani - částka nebo procentní podíl snižující základ daně v zákonem stanovených případech.

Plátce daně - osoba, která pod svou vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům.

Zdaňovací období - období, za které je plátce daně povinen daň vypočítat a odvést.

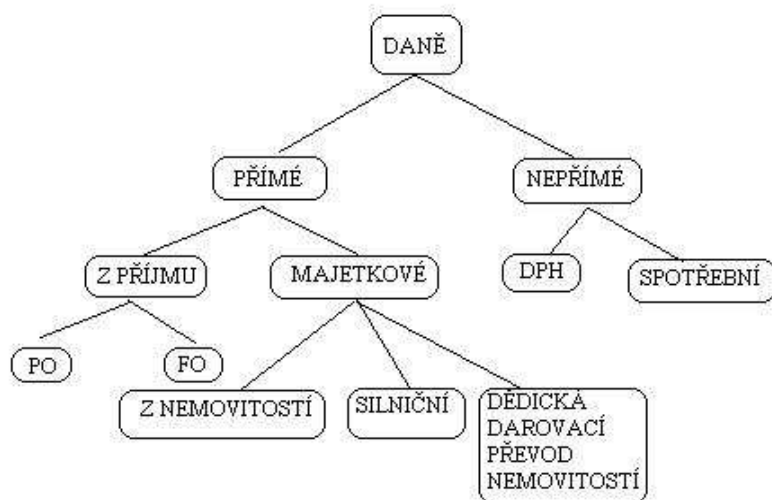
1.2 Struktura daňové soustavy ČR

Struktura daňové soustavy se opírá o zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní a o jeho novelu zákon č. 302/1993 Sb., která nabyla účinnosti 1.ledna 1994. Tato struktura se snaží o co největší harmonizaci s daňovou strukturou EU, k čemuž přispívá i reforma veřejných financí od 1.ledna 2008.

Daňovou soustavu je možno rozdělit na daně přímé a nepřímé. Daně přímé se skládají z daní důchodových (z příjmu fyzických a právnických osob) a majetkových (daň z nemovitostí, daň silniční, dědická, darovací a z převodu nemovitostí). Daně nepřímé lze rozdělit na daň z přidané hodnoty a daně spotřební. Schéma daňové soustavy je možno vidět na obr. č. 1.1.

Daně přímé – jsou daně, které je povinen zaplatit poplatník daně na základě svého důchodu nebo vlastního majetku, a tak se jim nemůže vyhnout. Jsou tedy daněmi adresnými.

Daně nepřímé – jsou daně, které platí všichni při nákupu zboží nebo služeb, jsou tedy součástí ceny. Lze současně konstatovat, že jsou neadresné a zároveň nepřihlíží k majetkové situaci toho, kdo daň platí. Tato skupina daní je, s výjimkou DPH, v praktické aplikaci nazývána daněmi spotřebními.



Zdroj: Vlastní zpracování, 2007.

1.3 Daň přímé

V této podkapitole jsou rozvedeny hlavní charakteristiky přímých daní, s výjimkou daně z příjmů fyzických osob, které je věnována druhá kapitola.

1.3.1 Daň z příjmů právnických osob

Občanský zákoník vymezuje právnické osoby jako:

- sdružení fyzických nebo právnických osob,
- účelová sdružení majetku,
- jednotky územní samosprávy,
- jiní subjekty, o kterých to stanoví zákon.¹

Jako příklad sdružení fyzických nebo právnických osob můžeme použít s.r.o., a.s., politické strany a hnutí, apod. Mezi účelová sdružení majetku lze zařadit nadace a nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, fondy, apod. Za jednotky územní samosprávy se považují obce a kraje. K jiným subjektům patří státní podniky, stát a organizační složky státu.

Poplatníky této daně jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami a také organizační

¹ § 18 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, v platném znění.

složky státu.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, hospodářský rok, nebo účetní období, ale jen když je toto období delší než po sobě jdoucích dvanáct měsíců.

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem s vyloučením příjmů, které nejsou předmětem daně.

Dle zákona bychom mohli rozlišit právnické osoby na :

- právnické osoby, které nejsou založeny či zřízeny za účelem podnikání,
- podnikatelské subjekty.

U právnických osob, které nejsou založeny či zřízeny za účelem podnikání, **nejsou předmětem daně** příjmy vyplývající z jejich poslání, pokud výdaje, které byly vynaloženy na zajištění této činnosti, jsou vyšší než příjmy. Existuje však spousta výjimek a zvláštností, na které upozorňuje § 18 zákona o daních z příjmů.

Sazba daně je ustanovena v roce 2007 na 24 % a vztahuje se na upravený základ daně.

Tab. č. 1.2 Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob

Rok	1994	1999	2000-03	2004	2005	2006-07	2008	2009	2010
Sazba daně	42 %	35 %	31 %	28 %	26 %	24 %	21 %	20 %	19 %

Zdroj: Vlastní zpracování, 2007.

1.3.1.1 Změny dle daňové reformy 2008

Od 1.1.2008 je sazba daně z příjmů právnických osob stanovena ve výši 21 %. V následujících letech se uvažuje o dalším snížení sazby na 20 % pro rok 2009 a od roku 2010 je sazba zamýšlena ve výši 19 %.

1.3.2 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí je nejklasičtější a nejfrekventovanější majetkovou daní. Daňová povinnost se pojí k vlastnictví nemovitého majetku a zdanění podléhají výlučně pozemky a stavby nacházející se na území České republiky. Daň z nemovitostí se týká dvou daní: daně ze staveb a daně z pozemků. Důvodem je častá rozdílnost osob poplatníka daně ze staveb a daně z pozemků a také odlišný způsob výpočtu. Každá daň je tedy stanovena odděleně, ale jejich součet pak tvoří konečnou výši daně z nemovitostí. Celkový výnos daně z nemovitostí je příjmem obcí, jejichž správa je vložena do rukou příslušného finančního úřadu s ohledem

na polohu nemovitosti. Daň z nemovitosti je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

a) Daň z pozemků

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území ČR vedené v katastru nemovitostí. Dani podléhají zemědělské pozemky (orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty) a nezemědělské pozemky (hospodářské lesy, rybníky, zastavěné plochy, stavební pozemky, ostatní plochy).

Od daně jsou **osvobozeny** pozemky ve vlastnictví státu, pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou sloužící školám a školským zařízením, pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť, pozemky ve vlastnictví veřejných vysokých škol, které slouží k uskutečňování akreditovaných studijních programů a pod.

Poplatníkem daně z pozemků je vlastník pozemku, uživatel pozemku za okolnosti, pokud není znám vlastník, nájemce u pronajatých pozemků za státem stanovených podmínek.

Sazba daně je stanovena rozdílně podle druhu pozemku, které je možné rozdělit do tří skupin:

- 1) zemědělské pozemky (orné půdy, zahrady, vinice apod.) 0,75% ze základu daně,
- 2) pozemky hospodářských lesů, trvalé travní porosty 0,25% ze základu daně,
- 3) zastavěné plochy a nádvoří 0,10 Kč/m², stavebních pozemků 1,00 Kč/m² a ostatní plochy 0,10 Kč/m².

Základní sazba daně se násobí koeficientem, jehož velikost je závislá na velikosti obce a to:

- 1,0 v obcích do 1 000 obyvatel,
- 1,4 v obcích nad 1 000 obyvatel do 6 000 obyvatel,
- 1,6 v obcích nad 6 000 obyvatel do 10 000 obyvatel,
- 2,0 v obcích nad 10 000 obyvatel do 25 000 obyvatel,
- 2,5 v obcích nad 25 000 obyvatel do 50 000 obyvatel,
- 3,5 v obcích nad 50 000 obyvatel a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Mariánských Lázních a Poděbradech,
- 4,5 v Praze, pro přiřazení koeficientu k jednotlivým obcím je rozhodující počet obyvatel dle posledního sčítání lidu.²

² § 6 odst. 4 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

b) Daň ze staveb

Předmětem daně ze staveb jsou stavby na území České republiky, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající byty.

Poplatníkem daně ze staveb je vlastník stavby. Je-li vlastníkem stavby stát, je poplatníkem daně organizační složka státu.

Základní sazba daně činí například: u obytných domů 1 Kč za 1 m² zastavěné plochy, u ostatních staveb tvořících příslušenství k obytným domům z výměry přesahující 16 m² zastavěné plochy je sazba daně 1 Kč za 1 m² zastavěné plochy (celé znění upravuje § 11 zákona).

Základem daně ze staveb je nejčastěji výměra půdorysu stavby v m².

Zvýšená sazba daně je tvořena ze základní sazby daně za 1 m² zastavěné plochy přičtením 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží.

1.3.2.1 Změny dle daňové reformy 2008

Změny týkající se daně z nemovitostí oproti roku 2007 jsou osvobození zemědělských pozemků od daně nemovitostí a možnost obcí ovlivnit výše sazby daně.

1.3.3 Daň dědická

Daň dědická jako důsledek dědění patří mezi daně majetkové a to z důvodu nabytí majetku z pozůstalosti. Nemá zdaňovací období a je jednorázová. Je dána zákonem č.357/1992Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníkem daně je dědic, který nabytí dědictví ze závěti nebo ze zákona nebo z obou těchto důvodů, a to podle rozhodnutí příslušného orgánu.

Předmět daně jsou nemovité věci, byty, nebytové prostory a dále věci movité, cenné papíry, peněžní prostředky a pod.

Základem daně dědické je cena majetku, který nabytí dědic, snižena o:

- prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly,
- cenu majetku osvobozeného od daně dědické,
- odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v dědickém řízení.

Sazba daně dědické je progresivního charakteru. Znamená to, že s hodnotou, s cenou děděného majetku roste i výše daňového zatížení.

Osoby jsou rozděleny do následujících daňových skupin:

I. skupina: příbuzní v řadě přímé a manželé.

II. skupina:

- a) příbuzní v řadě pobočné, a to sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety,
- b) manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s nabyvatelem, dárce nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele.

III. skupina: ostatní fyzické osoby a právnické osoby.³

1.3.3.1 Změny dle daňové reformy 2008

Podstatnou změnou je osvobození dědictví u II. skupiny od daně dědické.

1.3.4 Daň darovací

V případě darování jde o bezúplatné nabytí majetku. Podstatou daně darovací je fakt, že se musí jednat o jednostranné plnění bez protiplnění, tedy situaci, kdy jedna strana „něco“ dostává, aniž za to „cokoliv“ poskytuje.

Poplatníkem je nabyvatel, při darování do ciziny je poplatníkem vždy dárce.

Předmětem daně je bezúplatné nabytí majetku, a to jiným způsobem než smrtí zůstavitele.

Za majetek pro darovací účely lze mimo jiné považovat:

- nemovitosti a movitý majetek,
- jiný majetkový prospěch.

Základ daně darovací tvoří cena nabývaného majetku, snižena např. o:

- prokázané dluhy, které se váží k předmětu daně,
- cenu majetku osvobozeného od daně,
- clo a daně placené při dovozu, jestliže jde o darování movitých věcí z ciziny.

Sazba daně darovací je progresivního charakteru. Znamená to, že s hodnotou, s cenou

³ § 11 zákona 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

darovaného majetku roste i výše daňového zatížení. Obdarované osoby jsou opět rozděleny do výše uvedených daňových skupin (viz příloha č. 2).

1.3.4.1 Změny dle daňové reformy 2008

Změny daňové reformy se týkají osvobození darů u I. a II. skupiny od daně darovací.

1.3.5 Daň z převodu nemovitostí

Daň z převodu nemovitostí se vztahuje na případy, kdy dochází ke vzniku, zániku nebo ke změně vlastnického práva k nemovitostem. Základním znakem pro tuto daň je úplata. Zákon však nijak konkrétně neupravuje, zda musí jít o úplatu v penězích, pohledávkách apod., záleží tedy na smluvních stranách na formě úplaty.

Poplatníkem daně je zpravidla prodávající, a to v případě smluvní změny vlastnictví. V těchto případech kupující za daň z převodu nemovitostí ručí. V případech, kdy dochází ke změně vlastnického práva jinak než na základě smlouvy, je **poplatníkem** kupující.

Nejčastějšími případy jsou:

- výkon rozhodnutí (exekuce),
- vyvlastnění,
- konkurz nebo vyrovnání,
- vydržení.

Předmětem daně je obecně úplatný převod nebo přechod vlastnického práva k nemovitostem.

Základ daně se stanoví porovnáním ceny smluvní a ceny zjištěné dle znaleckého posudku. Vychází se z té ceny, která je vyšší, a použije se konstantní sazba daně 3 %. Existují však případy převodů a přechodů vlastnických práv, kdy takto postupovat nelze. Jedná se například o vydržení, věcná břemena, leasing, převody z majetku ÚSC a jiné. V těchto případech je základ daně jiný v konkrétních situacích a postup upravuje zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů a jeho pozdějších novel.

Sazba daně je tedy 3 % a je stejná pro všechny tři daňové skupiny.

1.3.5.1 Změny dle daňové reformy 2008

Daňová reforma nepřipravila žádnou markantní změnu, ovšem uvažuje se o úplném zrušení této daně.

1.3.6 Daň silniční

Daň silniční je přímou daní, jejímž účelem je zdanění užívání pozemních komunikací silničními motorovými vozidly v České republice. Lze tedy říci, že se jedná o jakýsi příspěvek držitelů těchto vozidel na údržbu a obnovu silniční sítě.

Předmět daně silniční jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná zařízení, která jsou vyrobena za účelem provozu na komunikacích pro přepravu osob, zvířat nebo věcí. Vozidla musí být registrována a provozována v České republice, vozidlo musí být používáno či určeno k podnikání nebo samostatně výdělečné činnosti. **Předmětem daně nejsou** například speciální pásová vozidla, zemědělské a lesnické traktory a vozidla se zvláštní registrační značkou (historická vozidla, trvale manipulační vozidla apod.)

Vozidla od daně **osvobozené** jsou nejčastěji motivovány veřejně prospěšným účelem, např. vozidla Policie ČR, vozidla požární ochrany, vozidla záchranných služeb atd.

Poplatníky jsou fyzické nebo právnické osoby, které jsou provozovatelem vozidla a jsou zapsány v technickém průkazu.

Základ daně je rozlišný podle druhu vozidla:

- osobní automobily- zdvihový objem motoru v cm^3 (viz tab.č.1.3),
- u návěsů počet náprav a součet povolených hmotností v tunách na nápravu,
- u ostatních vozidel největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

Tab.č .1.3 Sazba daně silniční pro osobní automobily

do 800 cm^3	1 200 Kč
nad 800 cm^3 do 1250 cm^3	1 800 Kč
nad 1250 cm^3 do 1500 cm^3	2 400 Kč
nad 1500 cm^3 do 2000 cm^3	3 000 Kč
nad 2000 cm^3 do 3000 cm^3	3 600 Kč
nad 3000 cm^3	4 200 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/silnicnidan/zakon.aspx>, 2007.

Roční sazba daně se zjistí pro každé jednotlivé vozidlo podle údajů uvedených v technických dokladech k vozidlu.

1.3.6.1 Změny dle daňové reformy 2008

Reforma veřejných financí v roce 2008 žádnou důležitou změnu v zákoně o silniční dani nepřinesla.

1.4 Daně nepřímé

Tato podkapitola je zaměřena, jak je již z názvu patrné, na daně nepřímé, a to na daň z přidané hodnoty a na daň spotřební.

1.4.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je relativně nejsložitější daní. Tento fakt je způsoben tím, že je všeobecnou spotřební daní, kterou platí každý plátcе ze svého obratu, ale pouze tu část, která je nově vytvořená - přidanou hodnotu. To tedy znamená, že hodnota vstupů se nezahrnuje do základu daně.

Předmětem DPH je:

- dodání zboží, převod nemovitosti anebo přechod nemovitosti v dražbě za úplatu osobou povinnou k dani s místem plnění v tuzemsku,
- poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani s místem plnění v tuzemsku, pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie za úplatu, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou, která nebyla zřízena za účelem podnikání,
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.⁴

Zbožím se rozumí věci movité, tepelná a elektrická energie, plyn a voda. Za zboží se nepovažují peníze a cenné papíry. Poskytnutím služby se rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti.

Plátcem daně je osoba povinná k dani, tedy fyzická a právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, kterými se rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků, atd., a to vykonávaná za účelem získání příjmů, a právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátcе za uskutečněná zdanitelná plnění kromě daně. Taktéž se do ní zahrnuje clo, spotřební daň, daň z elektřiny, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů a daň z pevných paliv.

Sazba zdanitelného plnění je rovna

a) 19 % jakožto základní sazba daně,

b) 9 %, jakožto snížená sazba daně. (Tato novelizace nabývá účinnosti 1. ledna 2008.)

U zdanitelného plnění se uplatní sazba daně platná v den vzniku povinnosti přiznat daň.

⁴ § 2 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

U zboží a u služeb se uplatňuje základní sazba daně, u vybraných služeb a zboží se používá snížené sazby daně. Tyto služby vymezuje příloha č. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a jeho novely.

1.4.1.1 Změny dle daňové reformy 2008

Důležitou změnou daně z přidané hodnoty je zvýšení snížené sazby z 5 % na 9 %. Další změna je uplatnění snížené sazby daně na ekologická paliva. Novelizace zákona dále vymezuje podmínky pro uplatnění snížené sazby daně u sociálního bydlení.

1.4.2 Spotřební daně

V příjmech státního rozpočtu hrají spotřební daně velmi důležitou úlohu. Principem spotřební daně je zatížit vybrané výrobky z důvodu nepřímé regulace jejich spotřeby. Důvodem regulace je samozřejmě na prvním místě zdraví občanů. Spotřební daně se v České republice užívají od 1.1. 1993. Původně byly upraveny zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, od roku 2004 nabyl účinnosti zákon, který nahradil původní normu, jedná se o zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Dle tohoto zákona lze spotřební daně rozdělit na :

- a) daň z minerálních olejů,
- b) daň z lihu,
- c) daň z piva,
- d) daň z vína a meziproductů a
- e) daň z tabákových výrobků.⁵

Předmětem daně jsou vybrané výrobky na území České republiky nebo na území Evropské Unie a to vyrobené nebo dovezené. Předmět daně dále upravují zákony pro každou spotřební daň zvlášť, a to u daně z minerálních olejů § 45, daně z lihu § 67, daně z piva § 81, daně z vína a z meziproductů § 93 a daně z tabákových výrobků § 101.

Základ daně je vymezen jako množstevní či hmotnostní vyjádření vybraných výrobků a zjišťuje se při uvolnění těchto výrobků do oběhu a to zejména z povinné evidence plátců spotřební daně.

Plátcí daně jsou fyzické i právnické osoby, zejména výrobci, dovozci a provozovatelé daňových skladů.

⁵ § 1 odst. 2 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

Pro výpočet spotřební daně platí, že daň se vypočítá vynásobením základu daně sazbou daně stanovenou pro příslušný vybraný výrobek. V tabulkách 1.4 a 1.5 jsou znázorněny sazby vybraných spotřebních daní.

Tab. č. 1.4 Sazba daně z piva

Základní sazba	Do 10 000	do 50 000	do 100 000	do 150 000	do 200 000
24,00 Kč	12,00 Kč	14,40 Kč	16,80 Kč	19,20 Kč	21,60 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/spotrebnidan/cast2.aspx>, 2007.

V tabulce č 1.4 jsou znázorněny velikostní skupiny podle výroby v hl. ročně. Výše daně u piva konkrétní koncentrace vyjádřené v procentech se vypočítá jako součin množství tohoto piva v hektolitrech, příslušné výše procenta koncentrace a základní nebo snížené sazby. Plátcem daně z piva není například fyzická osoba, která vyrobí pro domácí potřebu pivo v celkovém ročním množství nepřesahující 200 litrů.

Tab. č.1.5 Sazba daně z tabákových výrobků

Cigarety	0,88 Kč/kus
Doutníky, cigarillos	0,90 Kč/kus
Tabák ke kouření	905,00 Kč/kg
ostatní tabák	905,00 Kč/kg

Zdroj: Vlastní zpracování dle <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/spotrebnidan/cast2.aspx>, 2007.

V tabulce č.1.5 je znázorněna pevná část daně z tabákových výrobků. Kromě pevné části je dána taktéž procentní část, která je v roce 2007 stanovena na 27 % u cigaret, a minimální část, která činí 1,64 Kč/kus. Celková spotřební daň vypočítá jako součet procentní a pevné části daně, navíc je stanovena minimální sazba. Ta se týká především levnějších značek.

1.4.2.1 Změny dle daňové reformy 2008

Daňová reforma týkající se spotřebních daní zasáhne zejména kuřáky, neboť se zvedá jak procentní část daně z tabákových výrobků, tak minimální část a i část pevná, s cílem harmonizovat výše spotřebních daní s Evropskou Unií. Pevná část se zvedá z 0,88 Kč/ks na 1,03 Kč/ks. Minimální sazba spotřební daně u standardní krabičky je v současnosti 32,80 korun. Díky reformě se minimum zvedne na 38,40 korun na jednu krabičku. Reforma dále znamená zrušení daňového zvýhodnění odpadních olejů a některých biopaliv.

2 Analýza daně z příjmů fyzických osob

V této kapitole je rozebrána daň z příjmů fyzických osob, vymezení daňových poplatníků, předmětu daně, konstrukce daně a její struktura.

2.1 Význam daně z příjmů fyzických osob v ekonomice

Problematika zdaňování příjmů fyzických osob se u odborné veřejnosti těší značnému zájmu, neboť jak v oblasti teorie daní, tak i v oblasti uplatňování daňové politiky státu, je intenzivně vnímán nejen mechanismus fungování této daně a její přínos pro příjmové stránky veřejných rozpočtů, ale i fakt, že daň z příjmů svou konstrukcí nabízí solidní využití sociálních prvků zabudovaných do nezdanitelných částí a položek snižujících základ daně.

Ve většině vyspělých zemí patří výnosy daně z příjmů mezi rozhodující příjmy veřejných rozpočtů. V daňové teorii se dlouhou dobu zdůrazňoval význam přímých daní důchodového typu, mezi které daň z příjmů patří, jako vestavěných stabilizátorů působících pozitivně v tržní ekonomice, zejména při tlumení cyklických hospodářských výkyvů a při podporování podnikatelských aktivit. I když je v současné době ve fiskální politice kladen stále větší důraz na zdaňování spotřeby, zůstává daň z příjmů pro svoji adresnost, konstrukci a již zmíněné sociální prvky stěžejním nástrojem fiskální politiky každého vyspělého státu.

Nelze přehlédnout skutečnost, že výnosy daní z příjmů jsou nejen zdrojem pro příjmovou stránku státního rozpočtu, ale především tvoří objemově významnou část příjmů regionálních a místních rozpočtů. Je tomu tak i v České republice, kde podle rozpočtových pravidel je část výnosu daně z příjmů fyzických osob příjmem nejen státního rozpočtu, ale i rozpočtů krajů a obcí. Důležitost daně je zdůrazněna i jejím zařazením na první místo v klasifikaci daní OECD i IMF. Přes toto hodnocení je však zajímavé, že je daň z příjmů fyzických osob mezi lidmi značně nepopulární. Je kritizována pro svou progresivní povahu. Zde je myšlena neefektivnost vysokého zdanění vyšších důchodů. Dle kritiků jsou vysoké mezní sazby u největších důchodů destimulační, odrazují poplatníky od práce a jiné ekonomické činnosti a podporují je v preferování volného času a zdokonalování úniků.

Daň z příjmů fyzických osob si vydobyla význačné postavení, protože svými vlastnostmi podporuje spravedlnost i efektivnost daňového systému.

Za nejdůležitější vlastnosti této daně se považují zejména následující:

- **Daň odpovídá principu platební schopnosti.** Tento princip je hlavním principem spravedlivého zdanění a prakticky se projevuje v progresivním daňovém břemenu. Je to právě daň z příjmů fyzických osob, které lze progresivní dopad vložit přímo do její konstrukce. Díky progresivního charakteru této daně lze přerozdělovat důchody mezi členy společnosti a získávat tak jejich rovnoměrnější rozdělení.
- **Výnosy daně jsou pružné.** Pružnost výnosů daně z příjmů znamená, že hospodářský růst se projevuje růstem osobních důchodů a také posunem poplatníků do vyšších daňových pásem, takže výnosy rostou poměrně rychle. Výhodná je především pro veřejné rozpočty, kterým přináší větší stabilitu, a pro vládu, které dává větší rozhodovací prostor. Zejména v období inflačního růstu, kdy na vyšší důchody je uvaleno relativně vyšší daňové břemeno, i když reálné důchody rostou pomaleji, či vůbec.
- **Daň nezpůsobuje distorze v cenách.** Daň nemá vliv na cenové relace zboží a služeb a nezpůsobuje neefektivnost tohoto druhu. Vyvolává však distorze mezi cenou práce a volného času.
- **Daň je dobrým makroekonomickým stabilizátorem.** Jak prosazuje keynesiánská hospodářská politika, je progresivní důchodová daň nejlepším stabilizátorem v přizpůsobování relativních daní k hospodářskému cyklu.
- **Daň je průhledná.** Na rozdíl od nepřímých daní, které jsou pro poplatníka nepřehledné z hlediska odvádění do veřejných rozpočtů, je velikost daňového břemene poplatníka daně z příjmů zřejmá. Každý poplatník si je schopen vypočítat břemeno, takže může získat představu o přerozdělování. To samozřejmě dává jistou výhodu do rukou vlády, která má možnost vykonstruovat daň tak, aby odpovídala co nejlépe preferencím voličů.
- **Není problém se zdrojem platby daně.** Velkou výhodou je, že jakmile vznikne předmět daně, vzniká tím i zdroj jejího placení. Z tohoto důvodu může být daň placena v relativně vysoké výši a zabezpečovat dostatečné zdroje do veřejných rozpočtů, poněvadž poplatníci nemají problém se solventností.

Po **reformě veřejných financí** platné od 1.1. 2008 již odpadají spekulace o výhodnosti či nevýhodnosti progresivního charakteru daně, neboť je ustanovena daň lineární, tzn. stále stejná bez ohledu na výši základu daně.

2.2 Poplatníci daně, předmět a základ daně

Daně z příjmů jsou upraveny zákonem, který řeší problematiku zdaňování příjmů fyzických i právnických osob. Jedná se o zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

2.2.1 Poplatník daně z příjmů fyzických osob

V daňové teorii a praxi jsou rozlišovány podle teritoriálního vymezení zdrojů příjmů dva typy daňových poplatníků, a to:

- poplatník s neomezenou daňovou povinností, tj. poplatník, jehož daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí (tzv. rezident),
- poplatník s omezenou daňovou povinností, tj. poplatník, jehož daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR (tzv. nonrezident).

Poplatníkem s neomezenou daňovou povinností je fyzická osoba, která má na území ČR bydliště, nebo se zde obvykle zdržuje, tj. osoba, která na tomto území pobývá alespoň 183 dní v kalendářním roce.

Poplatníkem s omezenou daňovou povinností jsou fyzické osoby, které na území ČR nemají bydliště, obvykle se nezdržují, zdržují se méně než 183 dní v roce, a nebo se zdržují pouze z důvodu studia či léčení. Za poplatníky s omezenou daňovou povinností se také počítají fyzické osoby, které jsou podle mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění považovány za daňové cizozemce.

2.2.2 Zdaňovací období, základ daně a daňová ztráta

Zdaňovacím obdobím fyzické osoby může být na rozdíl od právnických osob pouze kalendářní rok, tj. období od 1.1. do 31.12. Podnikající osoba sice může účtovat v hospodářském roce, ale podávat daňové přiznání k daním z příjmů fyzických osob je povinna vždy za kalendářní rok. Hospodářským rokem se rozumí účetní období 12 po sobě jdoucích měsíců, které může začínat pouze 1. dnem jiného měsíce, než je leden.

Základ daně je daňová kategorie, ze které se sazbou daně vypočítává daňová povinnost poplatníka. Metodický přístup ke kvantifikaci základu daně je poněkud odlišný u fyzických osob a právnických osob.

Dle zákona o dani z příjmů fyzických osob je základ daně definován jako částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období, za které se pro účely daně z příjmů

fyzických osob považuje kalendářní rok, přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.⁶

U poplatníka, kterému plynou ve zdaňovacím období souběžně dva nebo více druhů příjmů, je základem daně součet dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů. Základ daně fyzických osob se stanoví tak, že se zjistí dílčí základy daně podle jednotlivých druhů příjmů a od těchto dílčích základů daně se odečítají nárokové **nezdanitelné části a odčitatelné položky**.

Pokud výdaje přesáhnou příjmy je rozdílem ztráta, tzv. **daňová ztráta**. Tuto daňovou ztrátu nebo její část, kterou nelze uplatnit při zdanění příjmů ve zdaňovacím období, lze odečíst od úhrnu dílčích základů daně **v následujících 5-ti zdaňovacích obdobích**.

Nezdanitelné části základu daně. Od základu daně lze odečíst některé položky, které jsou ze zákona nezdanitelné. Podrobný popis všech těchto částek je zakotven v zákoně o daních z příjmů, § 15. Pro příklad je uveden přehled těch nejpoužívanějších:

- **Dary**, jejichž hodnota musí přesáhnout 2 % ze základu daně nebo činit alespoň 1000 korun, v úhrnu lze odečíst nejvýše 10 % ze základu daně. Hodnota jednoho odběru krve bezpříspěvkového dárce se oceňuje částkou 2000 Kč.
- **Příspěvky** zaplacené poplatníkem na penzijní připojištění se státním příspěvkem. Částka, kterou lze odečíst se rovná celkově zaplaceným příspěvkům sníženým o 6000 Kč. Max. výše činí 12 000 Kč ročně.
- **Pojistné** zaplacené poplatníkem v kalendářním roce na jeho soukromé životní pojištění splňující zákonem dané podmínky. Max. lze ročně odečíst 12 000 Kč.

Minimální základ daně

Pro zdaňovací období 2007 se ještě vztahuje na zákonem stanovené osoby povinnost minimálního základu daně. Vztahuje se na poplatníky, kteří mají příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, dále pak ze živnosti a z jiného podnikání dle zvláštních předpisů. Základ daně je ve výši alespoň 50 % částky, která se stanoví jako součin všeobecného vyměřovacího základu, přepočítacího koeficientu a počtu kalendářních měsíců, v jejichž průběhu poplatník provozoval podnikatelskou činnost. Vyměřovací základ vyhláší vláda každoročně do 30.9., a to včetně příslušného přepočítacího koeficientu. Poplatník tak zná již před začátkem zdaňovacího období výši minimálního základu daně.

⁶ § 5 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

2.2.3 Sazba daně a slevy na dani

Daňovou povinnost vypočítáme ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně a odečitatelné položky zaokrouhleného na celá sta korun dolů.

Tab. č.2.1 Daňová pásma pro rok 2007.

Základ daně	Daň	Ze základu přesahujícího	
od Kč	do Kč		
0	121 200	12%	0
121 200	218 400	14 544 Kč + 19 %	121 200 Kč
218 400	331 200	33 012 Kč + 25 %	218 400 Kč
331 200	a více	61 212 Kč + 32 %	331 200 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle <http://www.sfinance.cz/osobni-finance/informace/dane-z-prijmu-tuzemsko/fyzicke-osoby-sazby/>, 2007.

V této tabulce jsou znázorněna daňová pásma s příslušnými sazbami daně z příjmů fyzických osob. Je zde vidět progresivní charakter zdanění, větší příjmy přinášejí větší zdanění.

Příjmy osvobozené od daně

Od daně z příjmů je osvobozena řada příjmů, na ty se daňová povinnost nevztahuje. V § 4 zákona o dani z příjmů je výčet všech příjmů osvobozených od daně. Jedná se zejména o příjmy z prodeje nemovitostí, příjmy z prodeje movitých věcí, příjem získaný ve formě dávek a služeb z nemocenského pojištění, důchodového pojištění, státní sociální podpory, příspěvky z veřejných rozpočtů, aj.

Slevy na dani

Výčet všech slev na dani upravuje § 35 zákona o daních z příjmů. Mezi ně mimo jiné patří:

- sleva na poplatníka,
- sleva na manželku (manžela) žijící s poplatníkem v domácnosti, pokud nemá vlastní příjem přesahující 38 040 korun,
- sleva na poplatníka poživatele částečného invalidního důchodu,
- sleva na poplatníka poživatele plného invalidního důchodu,
- sleva na poplatníka držitele průkazu ZTP/P,
- sleva na poplatníka, připravuje-li se poplatník na budoucí povolání studiem.⁷

⁷ § 35ba odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

V tabulce č. 2.2 je pro srovnání znázorněn vývoj slev na daních během let 2007, 2008 a 2009.

Tab. č.2.2 Slevy na dani

Roční sleva na	Pro rok 2007	Pro rok 2008	Pro rok 2009
Poplatníka	7200 Kč	24840 Kč	16560 Kč
Důchodce	0 Kč	24840 Kč	16560 Kč
Druhého z manželů bez příjmů	4200 Kč	24840 Kč	16560 Kč
Poživatele částečného invalidní důchodu	1500 Kč	2520 Kč	2520 Kč
Poživatele plného invalidního důchodu	3000 Kč	5040 Kč	5040 Kč
Držitele průkazu ZTP/P	9 600 Kč	16140 Kč	16140 Kč
Studujícího	3 000 Kč	5040 Kč	5040 Kč
Daňové zvýhodnění na dítě	6 000 Kč	10680 Kč	10200 Kč
Dítě ZTP/P	12 000 Kč	21360 Kč	20400 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle <http://www.sfinance.cz/osobni-finance/informace/dane-z-prijmu-uzemsko/fyzicke-osoby-sazby/>, 2007.

Jak je z tabulky č.2.2 patrné, markantní rozdíl ve slevách na dani, zejména na poplatníka a důchodce, je mezi rokem 2007 a 2008, kdy již vstupuje v platnost reforma veřejných financí.

2.2.3.1 Změny dle daňové reformy 2008

Daňová reforma přináší celkem zásadní změny v dani z příjmů fyzických osob. Od 1.1.2008 je zrušen minimální základ daně, čímž je očekáváno jak snížení daňového zatížení drobných podnikatelů, tak i zjednodušení podnikatelského prostředí. Neexistence minimální daně si stanoví za cíl také podporu oborů a regionů, kde je podprůměrná ziskovost.

Zrušení se dočkalo společné zdanění manželů a jako kompenzace tohoto zrušení došlo ke zvýšení slev na dani (viz tab. č. 2.2).

Asi nejdiskutovanější je změna v podobě zrušení progresivního charakteru daně a s tím spojen přechod na lineární zdanění, kdy je ustanovena konstantní sazba daně 15 % pro rok 2008 a 12,5 % od roku 2009. Ruší se tedy daňová pásma pro zdaňování příjmů fyzických osob. Tímto krokem má dojít k omezení tendencí k daňovým únikům, zatraktivnění ČR pro investice, stimul pro příliv zahraničních investic a zohlednění vlivu daňové konkurence. Je třeba také podotknout, že konstantní sazba má podporovat ochotu podnikat a mít pozitivní vliv zejména na podniky, které zaměstnávají kvalifikované a vysoce placené zaměstnance.

Reforma dále obsahuje změnu systému základu daně, tzv. superhrubý příjem, který v sobě mimo jiné zahrnuje fakt, že pojistné placené zaměstnancem i zaměstnavatelem nebude osvobozeno od daně z příjmů. Superhrubý příjem si klade za cíl vyšší transparentnost povinných odvodů.

2.2.4 Předmět daně

Daň z příjmů fyzických osob je z hlediska předmětu daně strukturována, neboť zdanitelné příjmy jednotlivců jsou druhově rozlišovány a základ daně je pak konstruován jako souhrn dílčích základů daně. Strukturování předmětu daně na pět druhů příjmů není u fyzických osob samoučelné. Rozdílná pravidla, při konstrukci dílčího základu daně u jednotlivých druhů příjmů, vyžadují, aby poplatník nejprve přesně určil, o jaký druh příjmu se jedná, a pak teprve realizoval zdanění daného příjmu.

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6),
- příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- příjmy z pronájmu (§ 9),
- ostatní příjmy (§ 10).

Mezi příjmy, které předmětem daně nejsou, je možno mimo jiné zařadit:

- příjmy získané zděděním (podléhají dědické dani),
- přijaté úvěry a půjčky,
- příjmy získané darováním (podléhají darovací dani)
- příjmy z nabytí majetku v rámci restituce a soudní a mimosoudní rehabilitace.

I. příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky

Příjemce příjmů ze závislé činnosti nebo funkčních požitků označuje zákon o daních z příjmů jako zaměstnance a plátce těchto příjmů jako zaměstnavatele.

Příjmy ze závislé činnosti jsou:

- 1) **příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru** a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce. Těmito příjmy se rozumějí i příjmy za práci žáků a studentů z praktického výcviku,
- 2) **příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným a komanditistů komanditních společností**, a to i když nejsou povinni při výkonu práce pro družstvo nebo společnost dbát příkazů plátce a příjmy za práci likvidátorů,
- 3) **odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob**,

- 4) **příjmy** plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem **závislé činnosti** nebo funkce bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterého poplatník vykonává závislou činnost nebo funkci, nebo od plátce, u kterého poplatník závislou činnost nebo funkci nevykonává.⁸

Za funkční požitky se považují zpravidla platy či odměny za funkce, které nemají charakter příjmů ze závislé činnosti. Patří sem:

- funkční platy členů vlády, poslanců a senátorů Parlamentu ČR, poslanců Evropského parlamentu a platy vedoucích ústředních úřadů státní správy,
- odměny za výkon funkce v orgánech obcí, v jiných orgánech územní samosprávy, státních orgánech, komorách, aj.

Dílčím základem daně se rozumí úhrn příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků snížený o pojistné na sociální zabezpečení a o pojistné na všeobecné zdravotní pojištění. Musí se jednat o pojistné, které je povinen platit zaměstnanec, tedy 4,5 % z příjmu na veřejné zdravotní pojištění a 8,0 % z příjmu na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Pokud se jedná o zaměstnavatele, který platí daň z příjmů, je povinen za každého zaměstnance odvést sociální pojistné ve výši 26 % a veřejné zdravotní pojištění ve výši 9 %.

II. příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti

Zdaňování příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti se týká je zakotveno v § 7 zákona o dani z příjmů. Tyto příjmy zdaňují osoby, které uskutečňují samostatnou výdělečnou činnost formou podnikání, nebo jiné samostatné výdělečné činnosti.

Příjmy z podnikání jsou:

- 1) příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- 2) příjmy ze živnosti,
- 3) příjmy z jiného podnikání podle zvláštních předpisů,
- 4) podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku.

Příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti jsou:

- 1) příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, práv z jiného

⁸ § 6 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

- duševního vlastnictví a autorských práv,
- 2) příjmy z nezávislého podnikání,
 - 3) příjmy za činnost podle zvláštních předpisů- znalců, tlumočnicků, rozhodců,
 - 4) příjmy z činnosti správce konkurzní podstaty.

III. příjmy z kapitálového majetku

Jedná se o příjmy, které nemají povahu příjmů ze závislé činnosti, a ani nejsou příjmy v podobě podílů společníků v.o.s. a komplementářů k.s. na zisku. Dílčím základem daně je příjem nesnížený o výdaje. Pouze v případě příjmů z prodeje předkupního práva na cenné papíry je výdajem cena pořízení předkupního práva, maximálně však do výše příjmů z prodeje předkupního práva na cenné papíry.

Mezi příjmy z kapitálového majetku lze mimo jiné zařadit:

- podíly na zisku z majetkového podílu na akciové společnosti, na společnosti s ručením omezeným a komanditní společnosti, úroky a jiné výnosy z držby cenných papírů,
- podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání,
- úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, úroky z peněžních prostředků na vkladovém účtu,
- výnosy z vkladních listů,
- dávky penzijního připojištění se státním příspěvkem,
- úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a půjček,
- příjmy z prodeje předkupního práva na cenné papíry.

Celkový výčet je zakotven v § 8 zákona o daních z příjmu.

IV. příjmy z pronájmu

Věcně lze vymezit příjmy z pronájmu jako příjmy:

- z pronájmu nemovitosti a
- příjmy z pronájmu movitých věcí, kromě příležitostného pronájmu.

Toto rozdělení je i dílčím základem daně snižené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.

V. Ostatní příjmy

Ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, se rozumí zejména:

- příjmy z příležitostných činností nebo z příležitostného pronájmu movitých věcí,
- příjmy z převodu vlastní nemovitosti,
- výhry v loteriích, sázkách a jiných podobných hrách a výhry z reklamních soutěží,
- ceny z veřejných soutěží, ze sportovních soutěží a ceny ze soutěží,
- příjmy ze zděděných práv z průmyslového a jiného duševního vlastnictví, včetně práv autorských a práv příbuzných právu autorskému.

Dílčím základem daně je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení, maximálně však do výše příjmů.

3 Výnos daně z příjmů fyzických osob vzhledem k veřejným rozpočtům

Následující kapitola je věnována hospodaření obcí a krajů a je především zaměřena na problematiku výnosu daně z příjmů fyzických osob vzhledem k veřejným rozpočtům v porovnání několika let a taktéž vliv reformy veřejných financí na hospodaření obcí a krajů.

3.1 Daňové příjmy obcí

Daňové příjmy obcí tvoří rozhodující zdroje hospodaření obcí. V ČR dosahují nadpoloviční podíl na celkových příjmech obcí. Daňové příjmy zahrnují jednak příjmy z daní a jednak příjmy z poplatků. Obcím v ČR jsou poskytovány výnosy z daní několika toky. Přerozdělování daní se řídí zákonem č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní).

Obcím v ČR je v roce 2007 rozdělováno⁹:

- a) 20,59 % z 60 % celostátního výnosu **daně z příjmů fyzických osob z podnikání**; jednotlivá obec získává podíl z této daně podle velikostní skupiny, do níž náleží a podle skutečného počtu obyvatel,
- b) 20,59 % celostátního výnosu **daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti**; jednotlivá obec získává podíl z této daně podle velikostní skupiny, do níž náleží a podle skutečného počtu obyvatel,
- c) 20,59 % celostátního výnosu **daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou**; jednotlivá obec získává podíl z této daně podle velikostní skupiny, do níž náleží a podle skutečného počtu obyvatel,
- d) 1,5 % celostátního výnosu **daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, dle pracovních míst nacházející se na území obce**,

⁹ § 4 odst. 1 zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní)

- e) 20,59 % celostátního výnosu **daně z přidané hodnoty**; jednotlivá obec získává podíl z této daně podle velikostní skupiny, do níž náleží a podle skutečného počtu obyvatel,
- f) 30 % výnosu **daně z příjmů fyzických osob z podnikání** od podnikatelů (fyzických osob), kteří mají bydliště na území obce,
- g) 20,59 % celostátního výnosu **daně z příjmů právnických osob**; jednotlivá obec získává podíl z této daně podle velikostní skupiny, do níž náleží a podle skutečného počtu obyvatel,
- h) celý výnos **daně z příjmů právnických osob, kdy právnickou osobou je obec**,
- i) celý výnos **daně z nemovitostí**, pokud se příslušná nemovitost nachází na území obce,

Pro rozdělování daňových výnosů obcím bylo vytvořeno celkem 14 velikostních skupin, kdy každé skupině byl přiřazen určitý koeficient (viz tabulka č.3.1). Stanovení koeficientů bylo provedeno na základě průměrných daňových příjmů obcí v těchto velikostních skupinách.

Tab. č.3.1 Koeficienty velikosti obcí

Obce s počtem obyvatel	Koeficient velikostní kategorie obcí	Obce s počtem obyvatel	Koeficient velikostní kategorie obcí
do 100	0,4213	20001-30000	0,7102
101-200	0,537	30001-40000	0,7449
201-300	0,563	40001-50000	0,8142
301-1500	0,5881	50001-100000	0,8487
1501-5000	0,5977	100001-150000	1,0393
5001-10000	0,615	150001 a výše	1,6715
10001-20000	0,7016	Praha	2,7611

Zdroj: Vlastní zpracování dle: <http://www.sagit.cz/pages/sbirkatxt.asp?zdroj=sb00243&cd=76&typ=r>, 2008.

3.1.1 Změny dle daňové reformy 2008

Jedna velmi důležitá změna se týká rozdělení rozpočtového určení daní, a to zvýšení procentuální části přerozdělování DPFO obcím z 20,59 % na 21,4 %. Čímž je vidět snaha vlády o částečnou kompenzaci očekávaných nižších příjmů do rozpočtů měst a obcí. Schéma rozdělení rozpočtového určení daní od 1.1.2008 je přiloženo v příloze č.1.

3.2 Daňové příjmy krajů

Obdobně jako u obcí jsou krajům poskytovány výnosy z daní několika toky. Do roku 2005 nebyly daňové příjmy rozpočtů krajů stanoveny, ovšem s novelou zákona č. 243/2000 Sb., byla stanovena procenta přerozdělování daní krajům takto¹⁰:

- a) příjmem každého kraje je daň z příjmů právnických osob, pokud je touto právnickou osobou kraj,
- b) 8,92 % celostátního výnosu daně z příjmů právnických osob (mimo právnické osoby obce a kraje),
- c) 8,92 % celostátního výnosu daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou,
- d) 8,92 % z 60 % celostátního výnosu daně z příjmů fyzických osob ze samostatně výdělečné činnosti,
- e) 8,92% z celostátního výnosu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti,
- f) 8,92% z celostátního výnosu daně z přidané hodnoty.

Tento objem daňových výnosů (100 %) je pak rozdělen jednotlivým krajům na základě určitého procentního podílu. Procentní podíly z celostátního výnosu daní, stanovené pro jednotlivé kraje, zachycuje tabulka č. 3.2. Tyto procentní podíly celostátního výnosu daní pro kraje byly stanoveny především na základě finančních potřeb organizací v kraji, tedy již ne na základě počtu obyvatel jako tomu bylo u obcí.

Tab. č 3.2 Procentní části výnosu daní

Kraj	Procento	Kraj	Procento
Praha	3,18	Královehradecký	6,44
Středočeský	13,77	Pardubický	5,56
Jihočeský	8,61	Vysočina	7,34
Plzeňský	7,25	Jihomoravský	9,52
Karlovarský	3,77	Olomoucký	6,75
Ústecký	8,24	Zlínský	5,25
Liberecký	4,68	Moravskoslezský	9,62

Zdroj: Vlastní zpracování dle: <http://www.mvcr.cz/sbirka/2005/sb001-05.pdf>, 2008.

¹⁰ Doc. Ing. Petr Tománek, CSc., Hospodaření územních samosprávných celků, 2007.

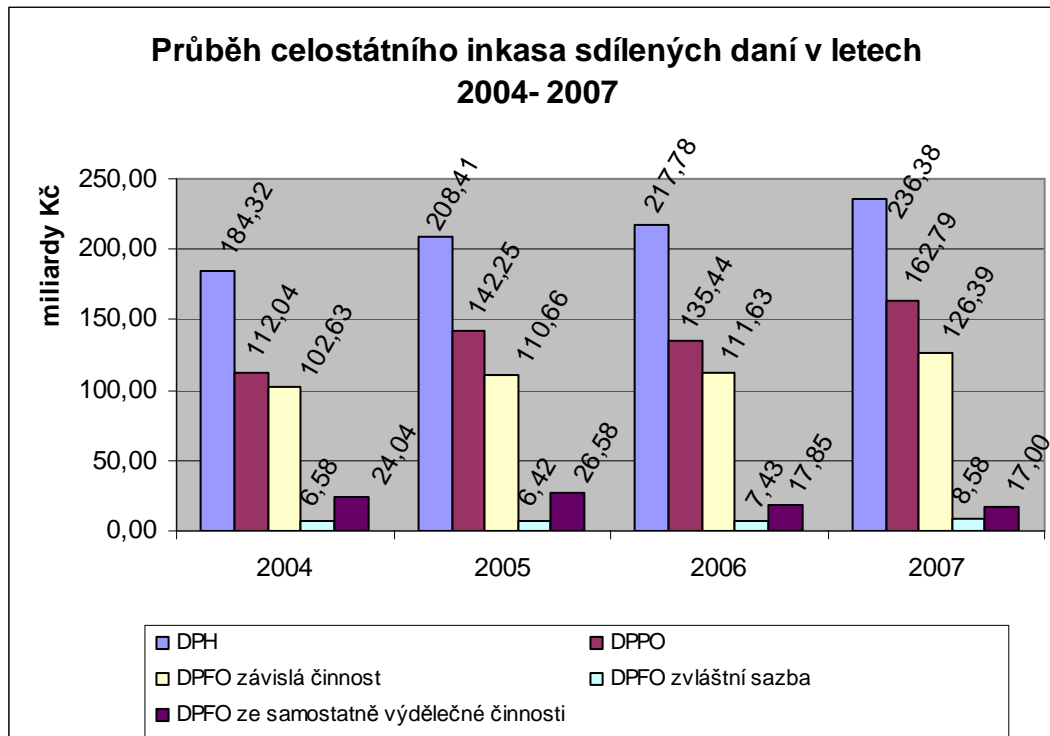
3.3 Výnos daní z příjmů fyzických osob

Když Ministerstvo financí zveřejnilo předběžné údaje o příjmech a výdajích za rok 2007, jednalo se hlavně o státní rozpočet, avšak lze zde dopočítat i hodnoty vztahující se k samosprávě. Tato práce se snaží potvrdit či vyvrátit hypotézu, že podíl výnosů DPFO na celostátních daňových výnosech má klesající tendenci.

Ministerstvo financí dvakrát měsíčně sděluje správcům daně na finančních úřadech sumární stav na příslušných příjmových účtech, tzv. celostátní hrubý výnos daně. Při výpočtu nároku obcí a krajů vždy dochází nejprve k porovnání momentální výše inkasa s částkou inkasa, ze které byl naposledy vypočítáván nárok obcí a krajů. Pokud v době od poslední provedených převodů došlo k nárůstu inkasa, vypočtou se z přírůstku inkasa nároky jednotlivých obcí a krajů a neprodleně jsou převáděny do jejich rozpočtů. Jestliže je však sumární stav na příjmových účtech nižší než naposledy sdělená částka (tedy přírůstek je záporný), nelze žádné prostředky převést.

V grafu č.3.1 je zachycen vývoj průběh celostátního inkasa sdílených daní v letech 2004-07.

Graf č.3.1 Průběh celostátního inkasa sdílených daní v letech 2004-07 (v mld. Kč)



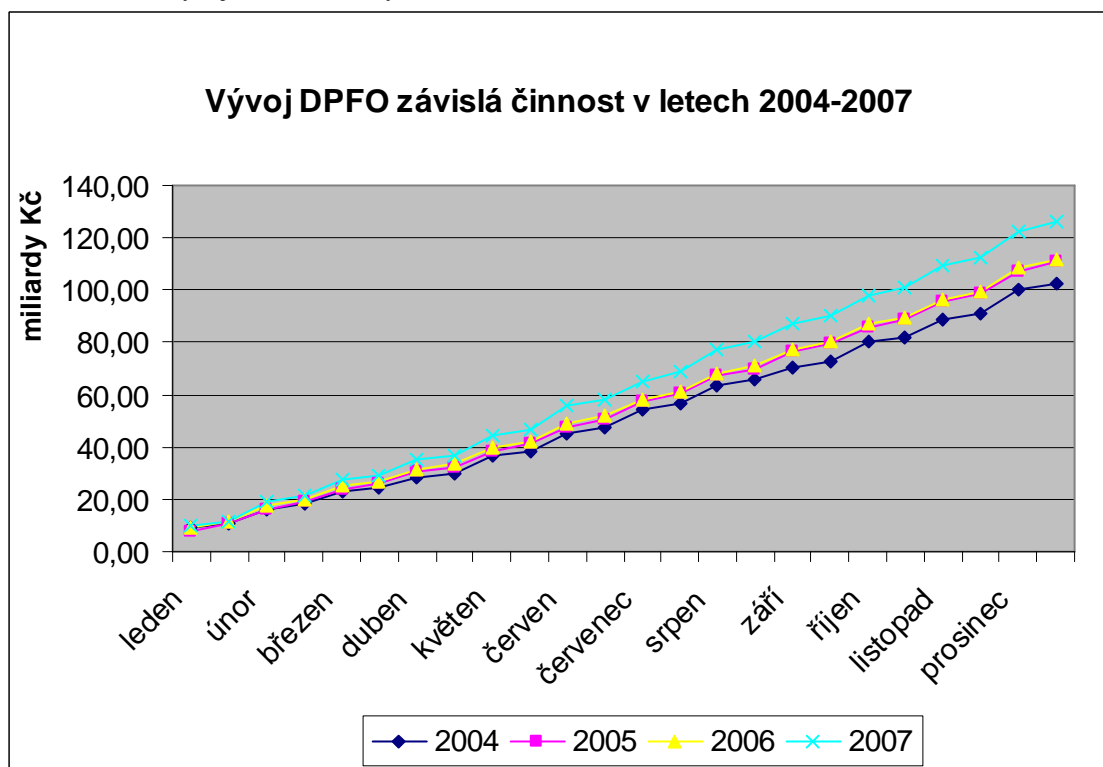
Zdroj: Vlastní zpracování dle <http://www.mfcr.cz/>, 2008.

Pokud se podíváme blíže, zjistíme, že se zajímavě jeví zvyšování inkasa daně z příjmů

právnických osob. Největší zvýšení je vidět v roce 2007 a to o 27,35 mld., což znamená 20,2 % navýšení oproti roku 2006. U DPH lze také vidět každoroční nárůst, v roce 2007 o 8,5 mld. Kč oproti roku 2006, což je zhruba 7,9 %.

V grafu č.3.2 je znázorněn vývoj celostátního hrubého výnosu DPFO ze závislé činnosti v letech 2004-2007.

Graf č.3.2 Vývoj celostátního výnosu DPFO ze závislé činnosti v letech 2004-07 (v mld. Kč)

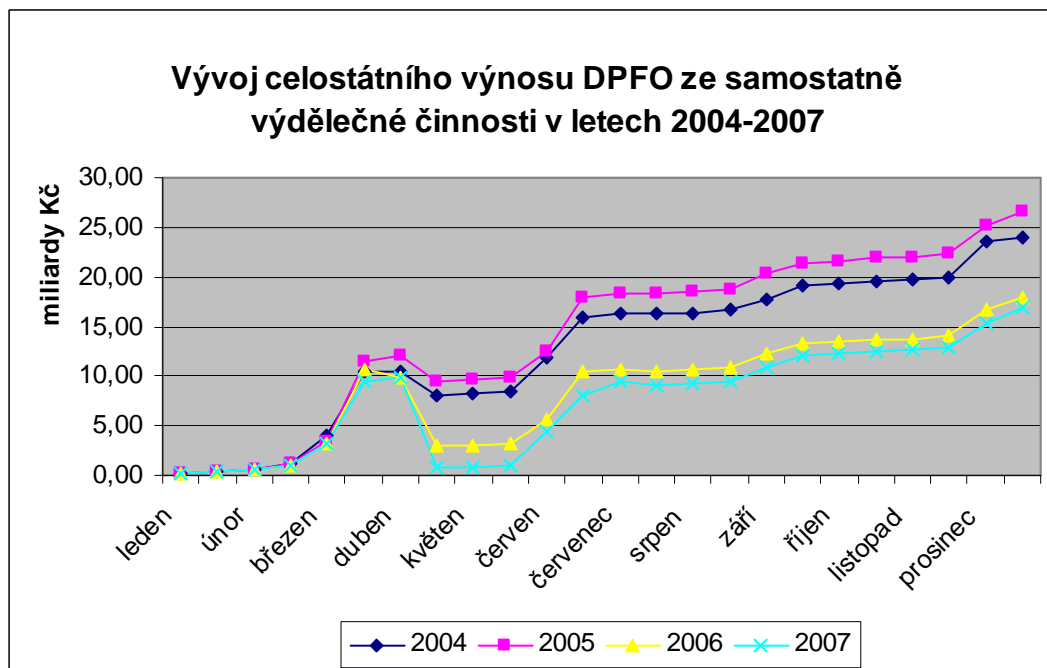


Zdroj: Vlastní zpracování dle <http://www.mfcr.cz/>, 2008.

Je zřejmé, že v každém roce dosahuje výnos DPFO ze závislé činnosti nárůst. Pokud se podíváme na graf č.3.1, zjistíme, že v roce 2005 činil celkový výnos 110,66 mld. Kč, o rok později 111,63 mld. Kč a v roce 2007 byl již výnos 126,39 mld. Kč. Což je 13,2 % nárůst hrubých výnosů DPFO ze závislé činnosti v roce 2007 oproti roku 2006.

V následujícím grafu č.3.3 je zachycen vývoj celostátního hrubého výnosu DPFO ze samostatně výdělečné činnosti v letech 2004- 2007.

Graf č.3.3 Vývoj celostátního výnosu DPFO ze samostatně výdělečné činnosti (v mld. Kč)

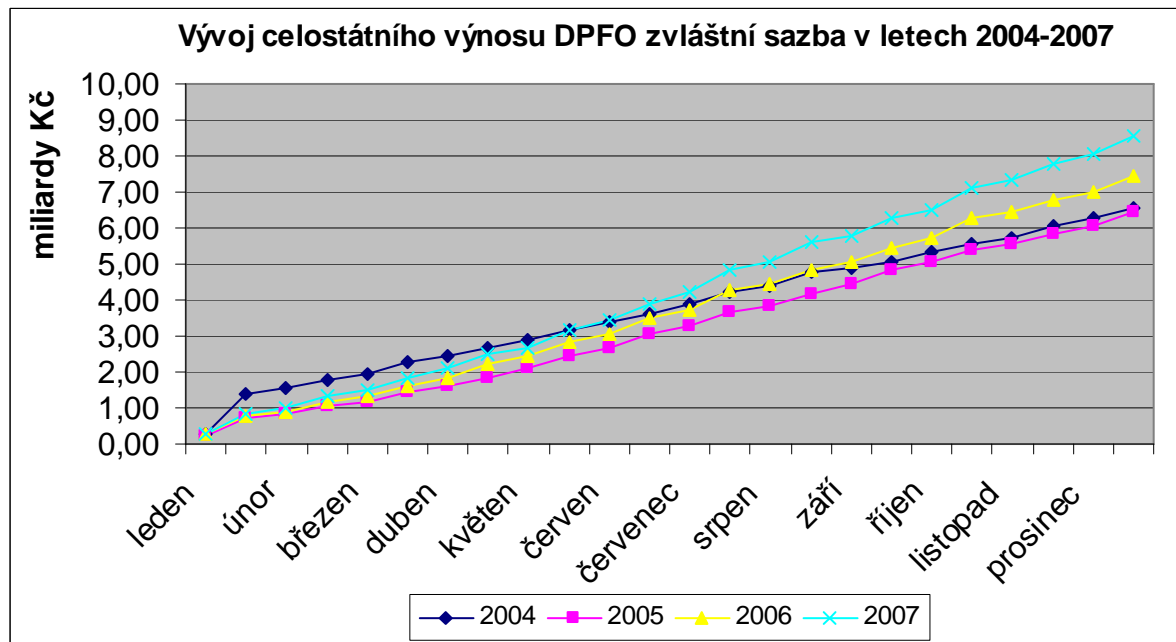


Zdroj: Vlastní zpracování, <http://www.mfcr.cz/>, 2008.

Jak si můžeme všimnout již několik let dochází u výnosu DPFO ze samostatně výdělečné činnosti ke klesající tendenci, kdy se původní celostátní hrubý výnos ve výši 26,58 mld. Kč v roce 2005 zmenšil na 17,00 mld. Kč v roce 2007, což je propad o 36 % za 3 roky. Velký propad byl zejména v roce 2006, který činil takřka 33% oproti roku 2005. V tomto grafu lze také vidět situaci, kdy je sumární stav na příjmových účtech nižší než naposledy sdělená částka, při procesu přerozdělování daní. V grafu se jedná o období květen, červen, a červenec. K tomuto stavu dochází v těch případech, kdy objem vrácených záloh na daň a nadměrných odpočtů převyšuje objem vybrané daně. Pokud k této situaci v průběhu roku u některého typu daně dojde, může k dalšímu převodu dojít až v okamžiku, kdy celkový stav inkasa na této dani převyšuje částku, ze které naposledy vznikl nárok obcí a krajů. V praxi se tento stav týká jak daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání, ale také u DPH a u daně z příjmů právnických osob.

V grafu č. 3.4 je zachycen vývoj celostátního hrubého výnosu DPFO vybírané zvláštní sazbou v letech 2004- 2007.

Graf č.3.4 Vývoj celostátního výnosu DPFO zvláštní sazba (v mld. Kč)



Zdroj: Vlastní zpracování dle <http://www.mfcr.cz/>, 2008.

Relativně nejvyšší navýšení dochází u výnosu DPFO zvláštní sazby, kdy nárůst činí v roce 2007 zhruba 15% z 7,43 mld. Kč v roce 2006 na 8,58 mld. Kč v roce 2007, pokud tento graf porovnáme s hodnotami z grafu č. 3.1.

V tabulce č. 3.4 je zachycen přehled celostátních daňových příjmů v letech 2004-2008.

Tab.3.4 Přehled celostátních celkových daňových příjmů v letech 2004- 2008 (v mld. Kč)

	2004	2005	2006	2007	2008
DPPO	112,04	142,25	135,44	162,79	175,5
DPFO závislá činnost	102,63	110,66	111,63	126,39	114
DPFO zvláštní sazba	6,58	6,42	7,43	8,58	5,6
DPFO ze SVČ	24,04	26,58	17,85	17	15,8
DPFO celkem	133,25	143,66	136,91	151,97	135,4
Majetkové daně	20,8	18,3	18,9	21,6	20,4
DPH	184,32	208,41	217,78	236,38	274,5
Spotřební daně	95,8	110,56	121,2	140,1	142,3
Nepřímé daně celkem	280,12	318,97	338,98	376,48	416,8
Daňové příjmy celkem	546,21	623,18	630,23	712,84	748,1

Zdroj: Vlastní zpracování dle www.mfcr.cz, 2008.

Z tabulky je zřejmé, že nejvyšším daňovým příjmem státního rozpočtu je příjem z DPH a

tedy z nepřímých daní. Dále si můžeme všimnout každoročního růstu celkových daňových příjmů. V roce 2005 a 2006 zaujímal příjem z daní DPPO a DPFO poměrně stejný podíl na celkových daňových příjmech, ovšem od roku 2007 již příjem z DPPO převyšuje příjem z DPFO. Daňové příjmy za rok 2008 jsou hodnoty schválené pro rozpočet 2008, tudíž se nejedná o reálný stav.

V následující tabulce č.3.5 je zachycen procentní podíl příjmů jednotlivých daní na celkových daňových příjmech.

Tab. č.3.5 Procentuální podíl jednotlivých daní na celkových daňových příjmech (%)

	2004	2005	2006	2007	2008
DPPO	20,51	22,83	21,49	22,84	23,46
DPFO	24,40	23,05	21,72	21,32	18,10
Majetkové daně	3,81	2,94	3,00	3,03	2,73
Nepřímé daně	51,28	51,89	52,81	53,25	55,71
Daňové příjmy celkem	100	100	100	100	100

Zdroj: Vlastní zpracování, 2008.

Zde je vidět, že podíl DPFO na celkových daňových příjmech vykazuje snižující tendenci, od 24,40 % v roce 2004 až po 18,10 % v roce 2008. Zajímavé je taktéž rostoucí tendence u příjmů z daní nepřímých, tedy DPH a spotřebních daní. Z tohoto faktu lze vyvodit snahu vlády o podporu investic korporací, což znamená určitou ztrátu finančních příspěvků pro rozpočet a tudíž nutnost zvýšit důraz a příjmy z daní nepřímých, protože jejich základna je šířeji definována a jejich správa je snazší, což umožňuje realizovat vyšší výnosy při nižší administrativní zátěži.

K účelu zjištění hodnoty DPFO z celkových daňových příjmů, která jde skutečně do státního rozpočtu, do rozpočtů obcí a krajů, slouží tabulky č.3.6, č.3.7 a tab. č.3.8.

Tab. č.3.6 Přehled příjmů DPFO do státního rozpočtu v letech 2003-2008 (v mld. Kč)

	2004	2005	2006	2007	2008
DPFO celkem	95,21	94,77	91,59	102,20	92,20
-DPFO závislá činnost	76,78	76,35	77,01	87,20	78,00
-DPFO ze SVČ	13,41	13,90	9,34	8,90	8,30
-DPFO srážkou	5,02	4,52	5,24	6,10	3,90
Celkové daňové příjmy	424,69	460,43	469,19	533,50	551,30
Celkové příjmy	769,21	866,46	923,06	1025,90	1035,50
Procentní podíl DPFO na celkových daňových příjmech	22,42%	20,58%	19,52%	19,16%	16,72%

Zdroj: Vlastní zpracování dle www.mfcr.cz, 2008.

Jak je z tabulky patrné, vývoj příjmu DPFO do státního rozpočtu ukazuje klesající tendenci, s výjimkou roku 2007. Údaje za rok 2008 jsou schválené pro rozpočet 2008, tedy neodrážejí realitu. Pokud se podíváme na procentní podíl DPFO na celkových daňových příjmech, vidíme opět, že i tento vývoj příjmů z DPFO do státního rozpočtu, má klesající tendenci.

Tabulka č. 3.7 znázorňuje přehled příjmů DPFO do rozpočtů obcí v letech 2004 – 2007.

Tab. č.3.7 Přehled příjmů DPFO do rozpočtů obcí v letech 2004 - 2007 (v mld. Kč)

	2004	2005	2006	2007
DPFO	34,40	36,50	34,00	neznámo
-DPFO závislá činnost	23,00	24,70	24,90	neznámo
-DPFO ze SVČ	9,90	10,50	7,50	neznámo
-DPFO srážkou	1,10	1,30	1,50	neznámo
Celkové daňové příjmy	116,10	128,90	130,70	neznámo
Celkové příjmy	248,50	228,50	245,60	neznámo
Procentní podíl DPFO na celkových daňových příjmech	29,62%	28,31%	26,01%	

Zdroj: Vlastní zpracování dle www.mfcr.cz, 2008.

Hodnoty za rok 2007 ještě nebyly v době vytváření této práce zveřejněny. Příjem DPFO je víceméně, až na výkyv v roce 2005, stejný. Ovšem pokud spočítáme procentní podíl DPFO na celkových daňových příjmech obcí, vidíme opět klesající tendenci.

V tabulce č.3.8 je znázorněn přehled příjmů z DPFO do rozpočtů krajů v letech 2004 – 2007.

Tab. č.3.8 Přehled příjmů DPFO do rozpočtů krajů v letech 2004 - 2007 (v mld. Kč)

	2004	2005	2006	2007
DPFO	3,69	11,20	11,20	neznámo
Celkové daňové příjmy	12,50	39,60	42,30	neznámo
Celkové příjmy	100,70	113,50	122,10	neznámo
Procentní podíl DPFO na celkových daňových příjmech	29,50%	28,28%	26,48%	

Zdroj: Vlastní zpracování dle www.mfcr.cz, 2008.

Z hodnot v tabulce je opět vidět, že procentní podíl DPFO na celkových daňových příjmech krajů klesá. Hodnoty pro rok 2007 ještě nebyly ministerstvem v době vytváření této práce zveřejněny.

Z poskytnutých grafů a tabulek mohu učinit závěr, že podíl výnosů DPFO na celostátních daňových výnosech má skutečně klesající tendenci. A to nejen podíl výnosů DPFO na celostátních daňových výnosech, ale i na výnosech DPFO do rozpočtů krajů a obcí. Tato hypotéza lze zdůvodnit tak, že je čím dál tím více kladen větší důraz na příjmy z daní nepřímých, které jsou lidem lépe skryty nežli daně přímé.

Závěr

Daňová struktura v České republice je poměrně složitou záležitostí a i když se každá vláda snaží o co největší zjednodušení, implementace změn mnohdy nepřispívá k celkovému zlepšení orientace poplatníka v daňové oblasti. Dovoluji si tvrdit, že skloubit v sobě jednoduchost, přehlednost a hlavně efektivnost daňové struktury státu, je jeden z nejtěžších úkolů každé vlády. Jakákoliv změna sazeb u daní se stává okamžitě velice zajímavým tématem pro všechny ekonomické analytiky a vůbec celou veřejnost. Není tedy divu, že se reforma veřejných financí v roce 2008 dočkala tolika diskuzí.

V první kapitole, která je věnována daňové soustavě, vymezení a základní charakteristice jednotlivých daní a také změnám po reformě veřejných financí 2008, je zachycena asi také nejcitelnější změna, kterou je snížení sazby daně z příjmů právnických osob z 24 % v roce 2007 na 21 % v roce 2008 a zvýšení snížené sazby DPH z 5 % v roce 2007 na 9 % v roce 2008.

Vztah daňové struktury a veřejných rozpočtů je velice úzce provázán a každá změna má mnoho následků. Má bakalářská práce byla zaměřena na analýzu daně z příjmů fyzických osob ve vztahu k veřejným rozpočtům. Můj výzkum byl zakládán na hypotéze, zda má podíl výnosů daně z příjmů fyzických osob na celostátních daňových výnosech klesající tendenci. Tuto hypotézu mohu na základě mého zkoumání potvrdit. Na základě provedené analýzy se potvrdilo, že v průběhu několika posledních let dochází ke snižování podílu daně z příjmů fyzických osob na celkových daňových výnosech. Naopak na důležitosti získává podíl nepřímých daní, tj. DPH a daní spotřebních, na celkových daňových výnosech. Toto zjištění by se dalo zdůvodnit jako snaha vlády o podporu investic korporací, což znamená určitou ztrátu finančních příspěvků pro rozpočet a tudíž nutnost zvýšit důraz a příjmy z daní nepřímých, protože jejich základna je širěji definována a jejich správa je snazší, což umožňuje realizovat vyšší výnosy při nižší administrativní zátěži. Nepřímé daně mají totiž jednu nespornou výhodu oproti přímým daním a to, že jsou lépe skryty před očima spotřebitelů, tudíž je pro občany snazší přijmout změnu v podobě zvýšení DPH a spotřebních daní. Se změnami, které s sebou přináší reforma veřejných financí 2008, ještě nemohu s jistotou stanovit, jaký vliv bude mít snížení daně z příjmů fyzických osob na veřejné rozpočty, jelikož v době psaní této práce nebyly zveřejněny údaje o příjmech municipálních rozpočtů nebo příjmu celostátního inkasa sdílených daní. Ovšem jak je patrné ze schváleného rozpočtu pro rok 2008, počítá se s nižšími celostátními daňovými příjmy u daně z příjmů fyzických osob,

s čímž nesouhlasí představitelé obcí a krajů. Vláda sice jako kompenzaci této možné ztráty pro veřejné rozpočty zvýšila podíl obcí na celostátním hrubém výnosu daní z 20,59 % na 21,4 %, ovšem jestli se jedná o zvýšení adekvátní ušlé ztrátě, to ukáže teprve budoucí vývoj.

Seznam odborné literatury

Monografie

HAMRNÍKOVÁ a kol. *Veřejné finance*. 1. vyd. Praha: VŠE, 1997. 155 s. ISBN 80-7079-644-8.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 2000. 280 s. ISBN 80-7357-205-2.

MATOUŠKOVÁ a kol. *Regionální a municipální ekonomika*. 1. vyd. Praha: VŠE, 2000. 156 s. ISBN 80-245-0052-3.

NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. vyd. Praha: ASPI, a.s., 2005. 236 s. ISBN 80-7357-142-0.

PELECH, P. a PELC, V. *Daně z příjmů s komentářem 2006*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2006. 991 s. ISBN 80-7263-341-4.

PLACHÁ, P. *Meritum daně 2004*. 1.vyd. Praha: ASPI Publishing s.r.o., 2004. 892 s. ISBN 80-7357-024-6.

SOBOTOVÁ, M. *Daňové chyby a problémy 2004 daň z příjmů fyzických osob*. 7. vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2004. 192 s. ISBN 80-247-0764-0.

ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 2. vyd. Praha: Linde, 2007. 256 s. ISBN 978-80-7201-649-5.

TOTH, P. *Ekonomika měst a obcí*. 1. vyd. Praha: VŠE, 1998. 195 s. ISBN 80-7079-693-6.

Právní legislativa

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům.

Zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, ve znění pozdějších předpisů.

Zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, v platném znění.

Zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Zákon č.357/1992Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Internetové zdroje

Zákony a právní normy [on-line]. 2007. [cit. 28. 11. 2007]. Dostupné na internetu: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony>.

Daňový poradce [on-line]. 2007. [cit. 20. 11. 2007]. Dostupné na internetu: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonhesla.asp?cd=74&typ=r>.

Vývoj DPPO [on-line]. 2007. [cit. 25. 11. 2007]. Dostupné na internetu: <http://www.ucetnisvet.cz/ucetnisvet/meze-se-vam-hodit/uzitecne-tabulky/>.

Daňová reforma 2008 [on-line]. [cit. 20. 10. 2007]. Dostupné na internetu: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/MF_Duvodova_zprava_c_2_vlada_pdf.pdf.

Daň z příjmů právnických osob [on-line]. 2007. [cit. 28. 11. 2007]. Dostupné na internetu: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/dane-z-prijmu-tuzemsko/pravnicke-osoby-dan-z-prijmu/>.

Daňové příjmy krajů [on-line]. 2008. [cit. 28. 1. 2008]. Dostupné na internetu: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/hosp_kraju_obci.html.

Regiony, města, obce [on-line]. 2008. [cit. 20. 2. 2008]. Dostupné na internetu: http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/regiony_mesta_obce_souhrn.

Veřejná databáze ČSÚ [on-line]. 2008. [cit. 15.3. 2008]. Dostupné na internetu: http://vdb.czso.cz/vdbvo/maklist.jsp?kapitola_id=24.

Celostátní inkasa sdílených daní [on-line]. 2008. [cit. 20.3. 2008]. Dostupné na internetu: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dc2_prijmy_kraju.html

Seznam zkratek

a. s.	akciová společnost
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmů právnických osob
IMF	Mezinárodní měnový fond
odst.	odstavec
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
Sb.	sbírka
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
SVČ	samostatně výdělečná činnost
ÚSC	územní samosprávný celek
ZTP/P	zvláště tělesně postižený s průvodcem

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- byl jsem seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo,
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně ke své vnitřní potřebě bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3),
- souhlasím s tím, že jeden výtisk diplomové bakalářské práce bude uložen v Ústřední knihovně VŠB-TUO k prezenčnímu nahlédnutí a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že údaje o bakalářské práci, obsažené v Záznamu o závěrečné práci, umístěném v příloze mé bakalářské práce, budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO,
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona,
- bylo sjednáno, že užít své dílo – diplomovou (bakalářskou) práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne

.....
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

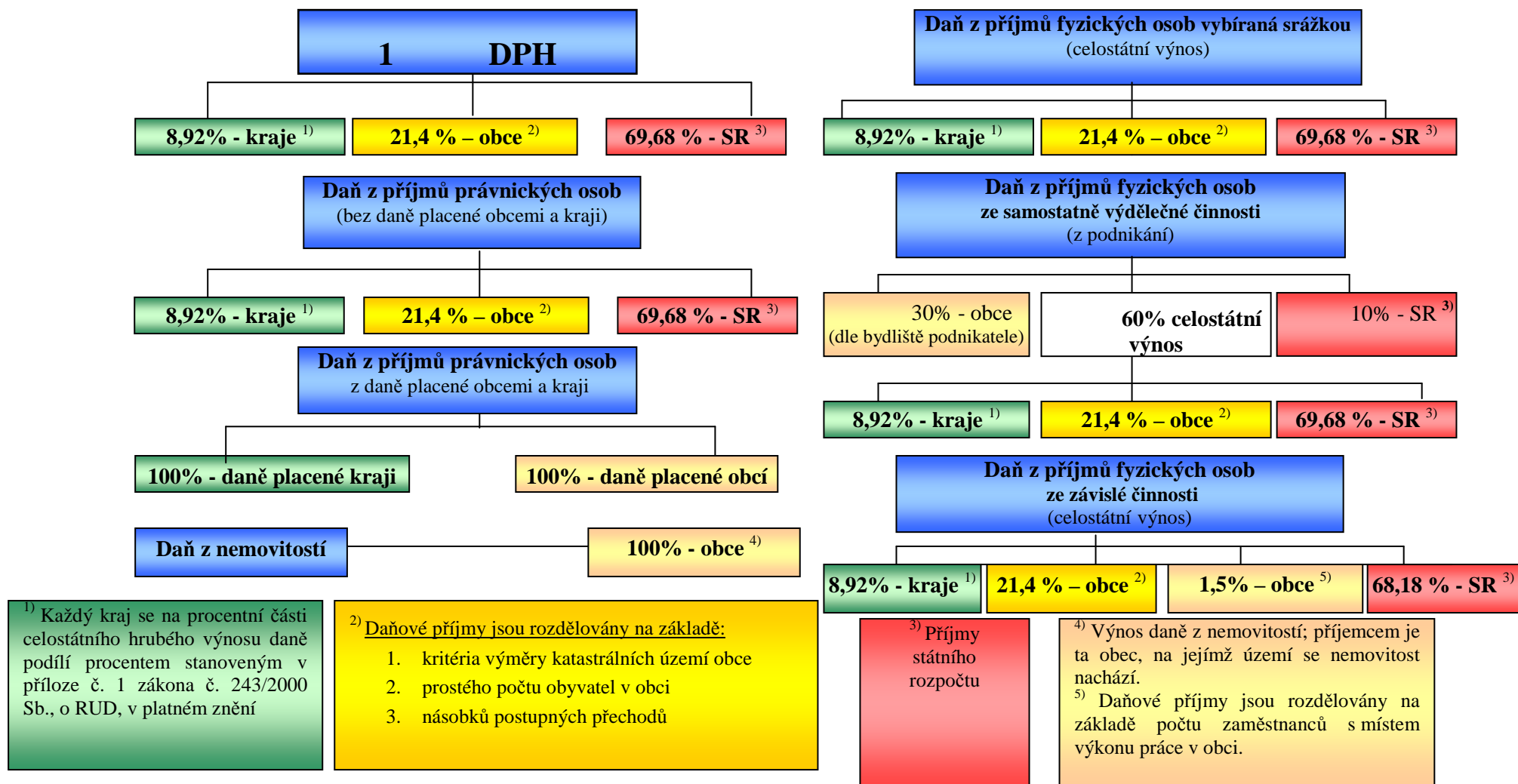
.....

Seznam příloh

Příloha č.1 Schéma rozdělení rozpočtového určení daní od 1.1.2008

Příloha č.2 Sazby daně darovací 2007

Příloha č.1 Schéma rozdělení rozpočtového určení daní od 1.1.2008 (bez SFDI, poplatků a pokut)



Zdroj: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/hosp_kraju_obci.html, 2008.

Příloha č. 2 Sazby daně darovací 2007

Skupina	Do 1 mil.	Přes 1 mil. do 2 mil. Kč	Přes 2 mil. do 5 mil. Kč	Přes 5 mil. do 7 mil. Kč	Přes 7 mil. do 10 mil. Kč
I. skupina (příbuzní v řadě přímé a manželé)	1 %	10 000 Kč a 1,3 % ze základu nad 1 milión	23 000 Kč a 1,5 % ze základu nad 2 milióny	68 000 Kč a 1,7 % ze základu nad 5 miliónů	102 000 Kč a 2 % ze základu nad 7 miliónů
II. skupina (např. sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety, zeťové a snachy)	3 %	30 000 Kč a 3,5 % ze základu nad 1 milión	65 000 Kč a 4 % ze základu nad 2 milióny	185 000 Kč a 5 % ze základu nad 5 miliónů	285 000 Kč a 6 % ze základu nad 7 miliónů
III. skupina (ostatní fyzické osoby a právnické osoby)	7 %	70 000 Kč a 9 % ze základu nad 1 milión	160 000 Kč a 12 % ze základu nad 2 milióny	520 000 Kč a 15 % ze základu nad 5 miliónů	820 000 Kč a 18 % ze základu nad 7 miliónů

Skupina	Přes 10 mil. do 20 mil. Kč	Přes 20 mil. do 30 mil. Kč	Přes 30 mil. do 40 mil. Kč	Přes 40 mil. do 50 mil. Kč	Přes 50 mil. Kč
I. skupina (příbuzní v řadě přímé a manželé)	162 000 Kč a 2,5 % ze základu nad 10 miliónů	412 000 Kč a 3 % ze základu nad 20 miliónů	712 000 Kč a 3,5 % ze základu nad 30 miliónů	1 062 000 Kč a 4 % ze základu nad 40 miliónů	1 462 000 Kč a 5 % ze základu nad 50 miliónů
II. skupina (např. sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety, zeťové a snachy)	465 000 Kč a 7 % ze základu nad 10 miliónů	1 165 000 Kč a 8 % ze základu nad 20 miliónů	1 965 000 Kč a 9 % ze základu nad 30 miliónů	2 865 000 Kč a 10,5 % ze základu nad 40 miliónů	3 915 000 Kč a 12 % ze základu nad 50 miliónů
III. skupina (ostatní fyzické osoby a právnické osoby)	1 360 000 Kč a 21 % ze základu nad 10 miliónů	3 460 000 Kč a 25 % ze základu nad 20 miliónů	5 960 000 Kč a 30 % ze základu nad 30 miliónů	8 960 000 Kč a 35 % ze základu nad 40 miliónů	12 460 000 Kč a 40 % ze základu nad 50 miliónů

Zdroj: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846B-8DB72529/cds/xsl/dane_poplatky_4731.html?year=0,2007.